連結会計①

連結会計とは

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 連結財務諸表はどのようなものか理解しよう！

② 連結財務諸表特有の表示を覚えよう！

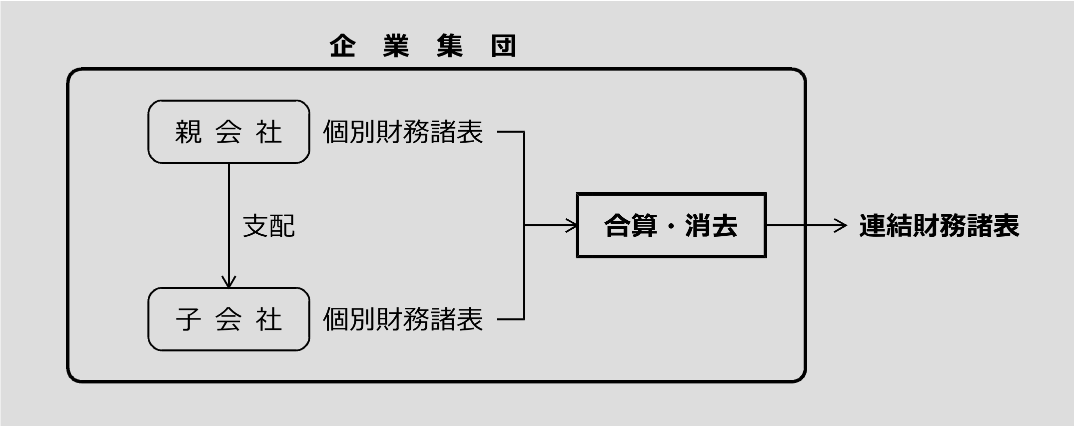
（１）連結財務諸表とは

連結財務諸表とは、親会社と子会社という支配従属関係にある２つ以上の企業からなる企業集団を単一の組織体とみなして、親会社が当該企業集団の財政状態、経営成績等を総合的に報告するために作成するものです。つまり、**企業集団全体の財務諸表**が連結財務諸表ということができます。

親会社とは、他の会社の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関（株主総会等の意思決定機関）を支配している会社です。また、子会社とは、親会社に支配されている会社です。通常、発行済株式総数（議決権）の過半数（50%超）を所有していれば、支配していると考えて下さい。

（２）連結財務諸表の作成方法

親会社と子会社が作成した財務諸表（これを個別財務諸表といい、個別上と略されます）を**合算**し、不要な部分を**消去**して、連結財務諸表を作成します。



個別財務諸表は仕訳帳や総勘定元帳といった帳簿に基づいて作成されますが、連結財務諸表は連結独自の帳簿はなく、**連結精算表**で作成します。具体的には、親会社・子会社の個別財務諸表を精算表に記載して**合算**し、「**消去・修正**」欄に連結仕訳を行うことによって不要な部分を消去したり、修正することで連結財務諸表を作成します。連結精算表には様々な形式がありますが、一例を示すと以下のとおりです。なお、貸方科目は括弧を付しています。

連　結　精　算　表

科　目	個別財務諸表			消去・修正		連　結 財務諸表
	親会社	子会社	合　計	借方	貸方	
貸借対照表						連結貸借対照表
諸　資　産	××	××	××			××
子会社株式	××	—	××		××	—
資産合計	××	××	××		××	××
諸　負　債	(××)	(××)	(××)			(××)
資　本　金	(××)	(××)	(××)	××		(××)
利益剰余金	(××)	(××)	(××)			(××)
負債・純資産合計	(××)	(××)	(××)	××		(××)

（３）連結仕訳

連結財務諸表は親会社と子会社の個別財務諸表を合算して作成しますが、その中には、親子会社間の取引等に関する項目が含まれています。そこで、連結財務諸表を作成するためには、これを消去・修正する必要があります。そのために行う仕訳を、**連結仕訳**といいます。なお、連結仕訳は以下の手順で考えます。

①　親会社と子会社が実際に行った「個別上の仕訳」を考えます。
②　「連結上あるべき仕訳」を考えます。
③　①を合算し、②となるように、連結仕訳を行います(②－①)。

（４）連結財務諸表のひな型

① 連結損益計算書

注意点は以下となります。

・売上原価は通常、内訳を表示しません。

・「**のれん償却**」は**販売費及び一般管理費**に、「**負ののれん発生益**」は**特別利益**に表示します。

・税引前当期純利益ではなく、「**税金等調整前当期純利益**」として表示します。

・「**当期純利益**」から「**非支配株主に帰属する当期純利益**」を控除して、「**親会社株主に帰属する当期純利益**」を表示します。

連　結　損　益　計　算　書

自2030年4月1日　至2031年3月31日

Ⅰ	売　上　高		×××
Ⅱ	**売　上　原　価**		×××
	売　上　総　利　益		×××
Ⅲ	販売費及び一般管理費		
	⋮		
	の　れ　ん　償　却	×××	×××
	営　業　利　益		×××
Ⅳ	営　業　外　収　益		×××
Ⅴ	営　業　外　費　用		×××
	経　常　利　益		×××
Ⅵ	特　別　利　益		
	⋮		
	負　の　の　れ　ん　発　生　益	×××	×××
Ⅶ	特　別　損　失		×××
	税金等調整前当期純利益		×××
	法人税、住民税及び事業税		×××
	当　期　純　利　益		×××
	非支配株主に帰属する当期純利益		×××
	親会社株主に帰属する当期純利益		×××

② 連結株主資本等変動計算書

注意点は以下となります。

・「**親会社株主に帰属する当期純利益**」は連結損益計算書で算定された金額を表示します。

・資本剰余金、利益剰余金は通常、内訳を表示しません。

・非支配株主持分の当期変動額は純額で表示します。

連結株主資本等変動計算書

自2030年4月1日　至2031年3月31日

	株主資本			**非支配株主持分**	純資産合計
	資本金	資本剰余金	利益剰余金		
当期首残高	×××	×××	×××	×××	×××
当期変動額					
剰余金の配当			△×××		△×××
親会社株主に帰属する当期純利益			×××		×××
株主資本以外の項目の当期変動額				**×××**	×××
当期変動額合計			×××	×××	×××
当期末残高	×××	×××	×××	×××	×××

③　連結貸借対照表

注意点は以下となります。

・「**のれん**」は**無形固定資産**に、「**非支配株主持分**」は**純資産の部**に表示します。

・個別貸借対照表の「退職給付引当金」は、連結貸借対照表では「**退職給付に係る負債**」として表示します。

・資本剰余金、利益剰余金は通常、内訳を表示しません。

連 結 貸 借 対 照 表

2031年3月31日

資 産 の 部			負 債 の 部		
Ⅰ 流 動 資 産		×××	Ⅰ 流 動 負 債		×××
Ⅱ 固 定 資 産		×××	Ⅱ 固 定 負 債		
1 有形固定資産	×××		⋮		
2 無形固定資産			**退職給付に係る負債**	×××	×××
⋮			純 資 産 の 部		
の れ ん	×××		Ⅰ 株 主 資 本		
3 投資その他の資産	×××	×××	1 資 本 金		×××
			2 資本剰余金		×××
			3 利益剰余金		×××
			Ⅱ **非支配株主持分**		×××
資 産 合 計		×××	負債及び純資産合計		×××

投資と資本の相殺消去

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　投資と資本の相殺消去の意味を理解しよう！

②　連結仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「子会社株式」勘定（資産）

「資本金」勘定（純資産）

「利益剰余金」勘定（純資産）

親会社が子会社株式の100%を取得した場合を考えます。決算日に支配を獲得した場合、通常、支配獲得年度は**連結貸借対照表のみ**作成し、翌年度以降はすべての連結財務諸表（連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結貸借対照表）を作成します。なお、親会社と子会社の決算日は同じであることを前提とします。

連結貸借対照表を作成するために、親会社と子会社の個別貸借対照表を合算すると、親会社で計上している「**子会社株式（投資）**」と子会社で計上している「**資本（株主資本）**」が重複します。そこで、親会社の「子会社に対する投資」とこれに対応する「子会社の資本」を相殺消去します。これを「**投資と資本の相殺消去**」といいます。

親会社貸借対照表

諸資産	諸負債
子会社株式	資本金

＋

子会社貸借対照表

諸資産	諸負債
	資本金

↓

合算貸借対照表

諸資産	諸負債
	資本金
子会社株式	**資本金**

↓

連結仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	×××	**子会社株式**	×××

↓

連結貸借対照表

諸資産	諸負債
	資本金

（1）子会社を設立した場合

親会社P社が子会社S社を設立し、S社の発行済株式の100%を10,000で取得した場合を考えます。

① 個別上の仕訳

・P社

P社は10,000を出資し、S社株式を取得しました。

借方科目	金額	貸方科目	金額
子会社株式	10,000	現金預金	10,000

・S社

S社はP社から10,000の出資を受け、全額を資本金としました。

借方科目	金額	貸方科目	金額
現金預金	10,000	資本金	10,000

② 連結上あるべき仕訳

企業集団を単一の組織体として考える連結会計では、企業集団外部との取引がありませんので、**仕訳はなし**となります。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕訳なし			

③ 連結仕訳（②－①）

個別上の仕訳を合算すると「現金預金」は相殺されます。「子会社株式」と「資本金」が残りますので、それらを消去するために、それぞれ貸借反対に連結仕訳を行います。

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	**10,000**	**子会社株式**	**10,000**

例題　**親会社P社は2031年3月31日に、子会社S社を設立し、S社の発行済株式の100%を10,000円で取得した。2031年3月31日におけるP社及びS社の貸借対照表は以下のとおりである。そこで、連結貸借対照表を作成しなさい。**

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	100,000	10,000	諸負債	40,000	—
子会社株式	10,000	—	資本金	50,000	10,000
			利益剰余金	20,000	—
合計	110,000	10,000	合計	110,000	10,000

①　合算貸借対照表（理解のために示していますが、問題を解く場合には作成しません。）

合算貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	110,000	諸負債	40,000
子会社株式	10,000	資本金	60,000
		利益剰余金	20,000
合計	120,000	合計	120,000

（注）問題の便宜上、具体的な科目でなく「諸資産」「諸負債」としています。

②　連結仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	**10,000**	**子会社株式**	**10,000**

③　連結貸借対照表

株式取得時の子会社の資本（資本金10,000）は消去されます。したがって、支配獲得年度の連結貸借対照表における株主資本（資本金50,000、利益剰余金20,000）は親会社の個別上の金額となります。

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	110,000	諸負債	40,000
		資本金	50,000
		利益剰余金	20,000
合計	110,000	合計	110,000

資本金：親会社の資本金

利益剰余金：親会社の利益剰余金

④　参考（連結精算表、貸方科目は括弧を付しています。）

連　結　精　算　表

科　目	個別財務諸表			消去・修正		連　結
	P社	S社	合　計	借方	貸方	財務諸表
<u>貸借対照表</u> 諸　資　産	100,000	10,000	110,000			<u>連結貸借対照表</u> 110,000
子会社株式	10,000	—	10,000		10,000	—
資産合計	110,000	10,000	120,000		10,000	110,000
諸　負　債	(40,000)	—	(40,000)			(40,000)
資　本　金	(50,000)	(10,000)	(60,000)	10,000		(50,000)
利益剰余金	(20,000)	—	(20,000)			(20,000)
負債・純資産合計	(110,000)	(10,000)	(120,000)	10,000		(110,000)

（２）株式を取得して子会社とした場合

親会社P社がS社の発行済株式の100%を15,000で取得した場合を考えます。なお、株式取得時のS社の貸借対照表は諸資産18,000、諸負債3,000、資本金10,000、利益剰余金5,000でした。

① 個別上の仕訳

・P社

P社は旧S社株主からS社株式を15,000で取得しました。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
子　会　社　株　式	15,000	現　　金　　預　　金	15,000

・S社

S社は株主が変わっただけで、S社自体の取引はなかったので仕訳はありません。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
仕　　訳　　な　　し			

② 連結上あるべき仕訳

企業集団を単一の組織体として考える連結会計では、S社の全部の事業を15,000で譲り受けたと考えます（事業譲受）。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
諸　　資　　産	18,000	諸　　負　　債	3,000
		現　　金　　預　　金	15,000

③ 連結仕訳（②－①）

P社の個別上の仕訳の「現金預金」は連結上あるべき仕訳と同じですので、修正は不要です。連結財務諸表の作成では個別財務諸表を合算しますが、連結上あるべき仕訳の「諸資産」と「諸負債」はその合算で計上されます。そうすると「子会社株式」と合算で計上された「資本金」と「利益剰余金」が残りますので、それらを消去するために、それぞれ貸借反対に連結仕訳を行います。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
資　　本　　金	**10,000**	**子　会　社　株　式**	**15,000**
利　益　剰　余　金	**5,000**		

例題　**親会社P社は2031年3月31日に、S社の発行済株式の100%を15,000円で取得し、S社を子会社とした。2031年3月31日におけるP社及びS社の貸借対照表は以下のとおりである。そこで、連結貸借対照表を作成しなさい。**

貸借対照表

科目	P社	S社	科目	P社	S社
諸資産	95,000	18,000	諸負債	40,000	3,000
子会社株式	15,000	―	資本金	50,000	10,000
			利益剰余金	20,000	5,000
合計	110,000	18,000	合計	110,000	18,000

①　合算貸借対照表（理解のために示していますが、問題を解く場合には作成しません。）

合算貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	113,000	諸負債	43,000
子会社株式	15,000	資本金	60,000
		利益剰余金	25,000
合計	128,000	合計	128,000

②　連結仕訳

借方科目	金額	貸方科目	金額
資本金	**10,000**	**子会社株式**	**15,000**
利益剰余金	**5,000**		

③　連結貸借対照表

株式取得時の子会社の資本（資本金10,000、利益剰余金5,000）はすべて消去されます。したがって、支配獲得年度の連結貸借対照表における株主資本（資本金50,000、利益剰余金20,000）は親会社の個別上の金額となります。

連結貸借対照表

科目	金額	科目	金額
諸資産	113,000	諸負債	43,000
		資本金	50,000
		利益剰余金	20,000
合計	113,000	合計	113,000

資本金：親会社の資本金

利益剰余金：親会社の利益剰余金

④　参考（連結精算表、貸方科目は括弧を付しています。）

連　結　精　算　表

科　目	個別財務諸表			消去・修正		連　結
	P社	S社	合　計	借方	貸方	財務諸表
貸借対照表						連結貸借対照表
諸　資　産	95,000	18,000	113,000			113,000
子会社株式	15,000	—	15,000		15,000	—
資産合計	110,000	18,000	128,000		15,000	113,000
諸　負　債	(40,000)	(3,000)	(43,000)			(43,000)
資　本　金	(50,000)	(10,000)	(60,000)	10,000		(50,000)
利益剰余金	(20,000)	(5,000)	(25,000)	5,000		(20,000)
負債・純資産合計	(110,000)	(18,000)	(128,000)	15,000		(113,000)